

## La fiscalità sui tabacchi lavorati

Si conclude in questo numero, con la pubblicazione della seconda parte del saggio del Prof. Antonino Tramontana intitolato **“L’armonizzazione delle accise nei Paesi dell’Unione europea”**, il nostro breve approfondimento relativo alla problematica della tassazione prevista per i prodotti del tabacco lavorato (con particolare riferimento alle sigarette).

Questa seconda parte affronta in maniera diretta il tema della tassazione dei tabacchi lavorati spiegando nel dettaglio l’applicazione delle disposizioni relative alla tassazione delle sigarette, e le metodologie di tassazione delle stesse secondo le differenti fasce di prezzo di vendita al pubblico.

Prima però di esaminare con maggior dettaglio il contenuto della seconda parte dell’articolo del Prof. Tramontana, riteniamo sia utile soffermarci brevemente sul contenuto dei principi ispiratori della Comunità europea, principi che spesso si ritrovano fra le motivazioni e le finalità delle Direttive comunitarie che disciplinano e condizionano anche le metodologie di applicazione delle accise nei Paesi europei.

Ciò in quanto le norme fiscali, e in particolare quelle relative alle accise, che appaiono in realtà aride, complicate e talvolta incomprensibili, costituiscono invece un rilevante strumento di politica economica attraverso la quale si persegue la realizzazione delle principali finalità di carattere sociale poste a fondamento della Comunità europea.

Come è noto, tra le principali finalità della Istituzione europea vi è quella di promuovere lo sviluppo armonioso, equilibrato e sostenibile delle attività economiche, un elevato livello di occupazione e di protezione sociale, la parità tra uomini e donne, una crescita sostenibile e non inflazionistica, un alto grado di competitività e di convergenza dei risultati economici, un elevato livello di protezione e il miglioramento del tenore e di qualità della vita, la coesione economica e sociale e la solidarietà degli Stati membri.

La realizzazione dei suddetti principi passa innanzi tutto attraverso la necessità di realizzare un mercato unico che oltre a prevedere l’abolizione dei dazi e delle restrizioni quantitative, all’entrata e all’uscita delle merci, deve anche garantire la libera concorrenza e circolazione che non siano falsati dalle condizioni dei differenti mercati interni.

Inoltre, nell’Unione europea caratterizzata da un mercato unico è importante che anche in materia di politiche fiscali gli Stati membri lavorino insieme e non perseguano fini contrapposti. La realizzazione del mercato interno richiede quindi l’introduzione di sistemi di tassazione dei consumi il più neutrale possibile per cui il Legislatore europeo ha inteso predisporre strumenti finalizzati ad evitare che le politiche fiscali degli Stati membri possano produrre effetti indesiderati.

Venendo allo specifico tema dei tabacchi, va sottolineato che nel sopra descritto contesto va collocata e analizzata la complessità dell’intero sistema fiscale dei tabacchi lavorati, per cui una attenta lettura del testo del Prof. Tramontana ci facilita certamente nella comprensione dei differenti meccanismi impositivi. La suddetta maggiore complessità ed articolazione discendeva e discende anche:

- dalla circostanza che le sigarette avevano in Europa una “storia” impositiva di provenienza alquanto differente da Paese a Paese per cui è risultato più arduo e complicato realizzare le diverse tappe di avvicinamento dei sistemi impositivi;
- dal fatto che, spesso, le sigarette costituivano e costituiscono il più grosso mercato dal quale i Governi traggono le maggiori risorse finanziarie dal tabacco lavorato per effetto della notevole componente fiscale gravante sui prezzi di vendita al pubblico.

In presenza di queste difficoltà il Legislatore comunitario con un articolato quanto complesso sforzo di “armonizzazione”, e oggi diremmo anche di “approssimazione” delle legislazioni, ha fissato i principi ai quali la normativa di cui trattasi è stata e deve essere ispirata al fine di realizzare gli obiettivi comunitari.

Tali principi sono stati posti a base di alcune delle principali Direttive in materia di tassazione di questi prodotti, tra le quali riteniamo indispensabile rammentare:

- la Direttiva n. 72/463/CEE del 29 dicembre 1972, relativa alle imposte diverse dall’imposta sulla cifra d’affari che gravano sul consumo dei tabacchi lavorati;
- la Direttiva n. 79/32/CEE del Consiglio del 18 dicembre 1978, relativa alle imposte diverse dall’imposta sulla cifra d’affari che gravano sul consumo dei tabacchi lavorati.

Entrambe queste Direttive furono ripetutamente modificate nel corso degli anni, anche in modo profondo e sostanziale, al punto che si ritenne necessario codificarle nuovamente riunendole in un unico testo normativo che ha preso corpo nella Direttiva n. 95/59/CE del Consiglio del 27 novembre 1995, relativa alle imposte diverse dall'imposta sul volume d'affari che gravano sul consumo dei tabacchi lavorati.

I principi ispiratori di queste norme pongono in evidenza anche la complessità della normativa di cui trattasi ma aiutano comprenderne la "ratio".

In particolare deve essere considerato quanto segue:

- Principale obiettivo del Trattato europeo è di instaurare una unione economica che implichi una sana concorrenza e che presenti caratteristiche analoghe a quelle di un mercato interno;

La realizzazione di tale obiettivo nel settore dei tabacchi lavorati presuppone l'applicazione, in tutti gli Stati membri, di accise sui prodotti che non falsino le condizioni di concorrenza e non ne ostacolino la libera circolazione nella Comunità europea.

- L'armonizzazione delle strutture per quanto riguarda le accise dei tabacchi lavorati deve far sì che la competitività delle varie categorie dei prodotti in esame appartenenti ad uno stesso gruppo non sia falsata dagli effetti della imposizione e che, per tale via, sia realizzata l'apertura dei mercati nazionali degli Stati membri;

- La struttura dell'accisa sulle sigarette deve comprendere, oltre ad un elemento specifico della tassazione determinato per unità di prodotto, un elemento proporzionale basato sul prezzo di vendita al minuto comprensivo di tutte le imposte.

Occorre anche considerare che, poiché l'imposta sul volume d'affari relativa alle sigarette ha lo stesso effetto di una accisa proporzionale, è necessario che questo effetto venga tenuto nella dovuta considerazione nello stabilire il rapporto tra l'elemento specifico dell'accisa e l'onere fiscale totale.

- Nel caso delle sigarette occorre considerare che un sistema che assicuri una regressività dell'incidenza dell'imposta appare più adatto per realizzare l'obiettivo che il processo di armonizzazione si propone e che a tal fine appare opportuno combinare un'accisa proporzionale con un'accisa specifica il cui importo dovrà essere fissato da ciascuno degli Stati membri.

Nella sezione numero 7 dell'elaborato del Prof. Tramontana, che pubblichiamo, si affrontano tra gli altri anche i seguenti argomenti:

1. Le differenti situazioni di partenza dei diversi Paesi membri della Comunità con la sintetica descrizione del mercato di riferimento;
2. L'analisi del quadro sia normativo che economico dei differenti Paesi della Comunità che, all'epoca, presentava situazioni di carattere legislativo e realtà dei mercati (strutture della domanda e dell'offerta e strutture dei prezzi) profondamente divergenti fra loro.

Inoltre, si era in presenza di mercati completamente liberalizzati in alcuni Paesi a fronte di altri in cui erano ancora operativi e consolidati monopoli fiscali Statali;

3. L'individuazione e la descrizione del contenuto delle principali Direttive comunitarie con le quali gli Organismi di Bruxelles hanno portato avanti gli interventi di armonizzazione delle differenti legislazioni fiscali;
4. Gli interventi normativi che la legislazione italiana ha, man mano, dovuto progressivamente effettuare per realizzare l'adeguamento delle disposizioni nazionali a quelle previste delle Direttive comunitarie attraverso il recepimento della normativa europea e l'adeguamento di quella nazionale ai nuovi principi;
5. L'analisi e la descrizione dei complessi meccanismi di imposizione fiscale sulle sigarette in Italia all'esito dell'applicazione dei sistemi impositivi individuati dal Legislatore europeo.

Lo scritto del Prof. Tramontana, ancorché pensato alcuni anni orsono, ci aiuta certamente a comprendere appieno anche gli attuali meccanismi di tassazione delle sigarette che, salvo alcune modifiche ed adeguamenti che descriveremo e approfondiremo successivamente, hanno sostanzialmente mantenuto l'impianto e i meccanismi pensati dal Legislatore comunitario degli anni novanta.

A conclusione di questa breve presentazione non possiamo non sottolineare che la tassazione dei prodotti del tabacco lavorato, come anche quella degli altri prodotti sottoposti ad accisa, ha assunto una funzione centrale nel sistema tributario europeo e dei differenti Paesi della Comunità.

L'importanza di questo sistema di tassazione, rappresentato dal complesso delle accise, per la sua duttilità, rilevanza e adattabilità alle mutevoli realtà dei differenti mercati sta soprattutto nella funzione di strumento di politica economica come evidenziato anche nell'articolo del prof. Tramontana.

## Legge del 07/03/1985 n. 76

### Sistema di imposizione fiscale sui tabacchi lavorati

#### Articolo 1

I tabacchi lavorati destinati alla vendita al pubblico nel territorio soggetto a monopolio sono gravati dall'imposta di consumo e dall'imposta sul valore aggiunto.

#### Articolo 2

Ai fini della presente legge sono considerati tabacchi lavorati:

- a) i sigari e sigaretti;
- b) le sigarette;
- c) il tabacco da fumo:
  - 1) il tabacco trinciato a taglio fino da usarsi per arrotolare le sigarette;
  - 2) gli altri tabacchi da fumo;
- d) il tabacco da fiuto;
- e) il tabacco da masticare.

I tabacchi lavorati di cui al precedente comma sono così definiti:

- a) sono considerati sigari o sigaretti quei prodotti formati da un ripieno, avvolto da una fascia ed, eventualmente, da una sottofascia, che possono essere fumati tali e quali; essi comprendono:
  - 1) prodotti costituiti integralmente da tabacco naturale;
  - 2) prodotti che presentano una fascia esterna di tabacco naturale;
  - 3) prodotti di tipico color tabacco, che presentano una fascia esterna ed una sottofascia entrambe di tabacco ricostituito, della sottovoce 24.02 E della tariffa doganale, se almeno il 60 per cento, in peso, del tabacco in essi contenuto è formato da particelle aventi una larghezza ed una lunghezza superiore a millimetri 1,75 e quando la fascia è apposta a spirale formando, rispetto all'asse longitudinale del sigaro o sigaretto, un angolo acuto di ampiezza non inferiore a 30 gradi;
  - 4) prodotti di tipico color tabacco, che presentano una fascia esterna di tabacco ricostituito della sottovoce 24.02 E della tariffa doganale, quando il loro peso unitario, senza filtro né bocchino, è uguale o superiore a grammi 2,3, se il 60 per cento almeno, in peso, del tabacco in essi contenuto è formato da particelle aventi una larghezza ed una lunghezza superiori a millimetri 1,75 ed il perimetro della sezione dei prodotti stessi è uguale o superiore a millimetri 34 per almeno un terzo della loro lunghezza;
- b) sono considerati sigarette quei prodotti formati da un involucro contenente tabacco, che possono essere fumati tali e quali e che non sono sigari o sigaretti a norma della precedente lettera a);
- c) sono considerati tabacchi da fumo:
  - 1) il tabacco trinciato o in altro modo frazionato, filato o compresso in tavolette, che può essere fumato senza successiva trasformazione industriale;
  - 2) i cascami di tabacco preparati per la vendita al minuto, non compresi nelle precedenti lettere a) e b) e che possono essere fumati;
- 2-bis) è considerato tabacco trinciato a taglio fino per arrotolare le sigarette il tabacco da fumo definito ai numeri 1) e 2) nel quale più del 25 per cento in peso delle particelle di tabacco abbia una larghezza di taglio inferiore ad un millimetro.
- d) è considerato come tabacco da fiuto il tabacco in polvere o in grani specialmente preparato per essere fiutato, ma non fumato;
- e) è considerato come tabacco da masticare il tabacco presentato in rotoli, in barre, in lamine, in cubi o in tavolette, condizionato per la vendita al minuto e specialmente preparato per essere masticato, ma non fumato. Sono considerati sigaretti i prodotti di cui alla lettera a) del precedente comma, di peso inferiore a grammi 3. Sono considerati naturali i sigari e sigaretti fabbricati integralmente con tabacco

naturale, ossia con foglie e frammenti di foglie che conservino macroscopicamente integra l'originaria struttura dei tessuti fogliari.

### **Articolo 3**

Sono assimilati ai sigari e ai sigaretti i prodotti costituiti parzialmente da sostanze diverse dal tabacco, ma che rispondono agli altri criteri di cui alla lettera a) del secondo comma dell'articolo 2, a condizione tuttavia che tali prodotti siano muniti rispettivamente:

- 1) di una fascia di tabacco naturale;
- 2) di una fascia e di una sottofascia di tabacco, entrambe di tabacco ricostituito;
- 3) di una fascia di tabacco ricostituito. Sono assimilati alle sigarette e al tabacco da fumo i prodotti costituiti esclusivamente o parzialmente da sostanze diverse dal tabacco, ma che rispondono agli altri criteri di cui alle lettere b) e c) del secondo comma dell'articolo 2. In deroga al precedente comma, i prodotti che non contengono tabacco non sono considerati tabacchi lavorati quando hanno una funzione esclusivamente medica. Sono assimilati al tabacco da fiuto ed al tabacco da masticare i prodotti costituiti parzialmente da sostanze diverse dal tabacco, ma che rispondono agli altri criteri di cui alle lettere d) o e) del secondo comma dell'articolo 2.

### **Articolo 4**

Sulle cessioni e sulle importazioni dei tabacchi di cui all'articolo 1 l'imposta sul valore aggiunto è dovuta in una sola volta, con l'aliquota del 18 per cento sul prezzo di vendita al pubblico, al netto dell'ammontare della stessa imposta.

### **Articolo 5**

Ai fini dell'applicazione dell'imposta di consumo, per i differenti gruppi di tabacchi lavorati sono stabilite le seguenti aliquote di base, in percentuale del prezzo di vendita al pubblico:

- a) sigarette ..... 57%
- b) sigari e sigaretti naturali ..... 23%
- c) sigari e sigaretti altri ..... 46%
- d) tabacco da fumo trinciato fino utilizzato per arrotolare le sigarette ed altro tabacco da fumo .....54%
- e) tabacco da masticare ..... 24,78%
- f) tabacco da fiuto ..... 24,78%.

### **Articolo 6**

Sulle sigarette della classe di prezzo più richiesta, determinata ai sensi del successivo articolo 9, l'imposta di consumo di cui all'articolo 1 è calcolata applicando l'aliquota di base al prezzo di vendita al pubblico. L'importo così ottenuto è chiamato importo di base. Per le altre sigarette l'imposta di consumo di cui all'articolo 1 è costituita dalla somma di due elementi:

- a) un importo specifico fisso pari al 5 per cento della somma dell'importo di base e dell'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto percetta sulle sigarette della classe di prezzo più richiesta;
  - b) un importo risultante dall'applicazione di una aliquota proporzionale al prezzo di vendita al pubblico corrispondente all'incidenza percentuale dell'importo di base, diminuito dell'importo specifico fisso di cui alla lettera a), sul prezzo di vendita al pubblico delle sigarette della classe di prezzo più richiesta.
- Ai fini dell'applicazione dell'imposta di consumo, un prodotto incluso tra quelli previsti alla lettera b) del secondo comma dell'articolo 2 è considerato come due sigarette quando ha una lunghezza, esclusi

filtro e bocchino, compresa tra i nove e i diciotto centimetri, come tre sigarette quando ha una lunghezza, esclusi filtro e bocchino, compresa tra i diciotto e i ventisette centimetri, e così via.

#### **Articolo 7**

Sui prodotti appartenenti agli altri gruppi di tabacchi lavorati, l'imposta di consumo di cui all'articolo 1 e' calcolata applicando al loro prezzo di vendita al pubblico l'aliquota di base stabilita per il rispettivo gruppo di appartenenza.

#### **Articolo 8**

L'aggio ai rivenditori di cui all'articolo 24 della legge 22 dicembre 1957 n. 1293 e' stabilito nella misura dell'otto per cento del prezzo di vendita al pubblico dei tabacchi lavorati.

#### **Articolo 9**

Con decreti del Ministro delle finanze sono fissate le tabelle di ripartizione dei prezzi di vendita al pubblico dei tabacchi lavorati per chilogrammo convenzionale. Per chilogrammo convenzionale si intendono duecento sigari o quattrocento sigaretti ovvero mille sigarette.

Per le sigarette, le tabelle di cui al primo comma sono stabilite con riferimento alle sigarette della classe di prezzo piu' richiesta, determinate ogni tre mesi, secondo i dati rilevati al primo giorno di ciascun trimestre solare.

In sede di prima applicazione per le sigarette, le tabelle di cui al primo comma sono stabilite con riferimento alle sigarette della classe di prezzo piu' richiesta in base ai dati rilevati alla data di entrata in vigore della presente legge.

Nella determinazione delle tabelle di cui ai commi precedenti tutti gli importi sono arrotondati ad una lira.

Il decreto del Ministro delle finanze e' pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

#### **Articolo 10**

Restano invariati i prezzi di vendita al pubblico dei tabacchi lavorati gia' iscritti in tariffa alla data di entrata in vigore della presente legge, fino a quando non si provveda alla loro variazione con le modalita' previste dall'articolo 2 della legge 13 luglio 1965, n.825.

#### **Articolo 11**

Sono abrogate le disposizioni incompatibili con la presente legge.

#### **Articolo 12**

La presente legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana.

## ESTRATTO TESTO UNICO DELLE ACCISE – SEZIONE TABACCHI

(...)

### CAPO I- —bis

#### *Tabacchi lavorati*

#### Articolo 39-bis— DEFINIZIONI

##### Comma 1

Ai fini del presente testo unico sono considerati tabacchi lavorati:

- a) i sigari e sigaretti;
- b) le sigarette;
- c) il tabacco da fumo:
  - 1) il tabacco trinciato a taglio fino da usarsi per arrotolare le sigarette;
  - 2) gli altri tabacchi da fumo;
- d) il tabacco da fiuto;
- e) il tabacco da masticare.

##### Comma 2

I tabacchi lavorati di cui al comma 1 sono così definiti:

- a) sono considerati sigari o sigaretti quei prodotti formati da un ripieno, avvolto da una fascia ed, eventualmente, da una sottofascia, che possono essere fumati tali e quali. Essi comprendono:
  - 1) prodotti costituiti integralmente da tabacco naturale;
  - 2) prodotti che presentano una fascia esterna di tabacco naturale;
  - 3) i rotoli di tabacco riempiti di una miscela di tabacco battuto e muniti di una fascia esterna del colore tipico dei sigari ricoprente interamente il prodotto, compreso l'eventuale filtro, ma escluso il bocchino nei sigari che ne sono provvisti, e di una sottofascia, entrambi di tabacco ricostituito, aventi peso unitario, esclusi il filtro o il bocchino, non inferiore a 1,2 grammi e la cui fascia, in forma spirale, forma un angolo acuto di almeno 30 gradi rispetto all'asse longitudinale del sigaro;
  - 4) i rotoli di tabacco riempiti di una miscela di tabacco battuto e muniti di una fascia esterna del colore tipico dei sigari, di tabacco ricostituito, ricoprente interamente il prodotto, compreso l'eventuale filtro ma escluso il bocchino nei sigari che ne sono provvisti, aventi peso unitario, esclusi il filtro o il bocchino, non inferiore a 2,3 grammi e la cui circonferenza misurabile su almeno un terzo della lunghezza non è inferiore a 34 millimetri;
- b) sono considerati sigarette quei prodotti formati da un involucro contenente tabacco, che possono essere fumati tali e quali e che non sono sigari o sigaretti a norma della precedente lettera a);
- c) sono considerati tabacchi da fumo:
  - 1) il tabacco trinciato o in altro modo frazionato, filato o compresso in tavolette, che può essere fumato senza successiva trasformazione industriale;
  - 2) i cascami di tabacco preparati per la vendita al minuto, non compresi nelle lettere a) e 6) e che possono essere fumati;
- d) è considerato come tabacco da fiuto il tabacco in polvere o in grani specialmente preparato per essere fiutato, ma non fumato;
- e) è considerato come tabacco da masticare il tabacco presentato in rotoli, in barre, in lamine, in cubi o in tavolette, condizionato per la vendita al minuto e specialmente preparato per essere masticato, ma non fumato.

### **Comma 3**

E' considerato tabacco trinciato a taglio fino per arrotolare le sigarette, il tabacco da fumo di cui ai numeri 1) e 2) della lettera e), nel quale più del 25 per cento in peso delle particelle di tabacco abbia una larghezza di taglio inferiore ad un millimetro.

### **Comma 4**

Sono considerati sigaretti i prodotti di cui alla lettera a) del comma 1, di peso inferiore a grammi 3.

### **Comma 5**

Sono considerati naturali i sigari e i sigaretti fabbricati integralmente con tabacco naturale, ossia con foglie e frammenti di foglie che conservino macroscopicamente integra l'originaria struttura dei tessuti fogliari.

## **Articolo 39 ter — PRODOTTI ASSIMILATI AI TABACCHI LAVORATI**

### **Comma 1**

Sono assimilati ai sigari e ai sigaretti i prodotti costituiti parzialmente da sostanze diverse dal tabacco, ma che rispondono agli altri criteri di cui all'articolo 39-bis, comma 2, lettera a), a condizione tuttavia che tali prodotti siano muniti rispettivamente:

- 1) di una fascia di tabacco naturale;
- 2) di una fascia e di una sottofascia di tabacco, entrambe di tabacco ricostituito;
- 3) di una fascia di tabacco ricostituito.

### **Comma 2**

Sono assimilati alle sigarette e al tabacco da fumo i prodotti costituiti esclusivamente o parzialmente da sostanze diverse dal tabacco, ma che rispondono agli altri criteri di cui all'articolo 39-bis, comma 2, rispettivamente lettere b) e c).

### **Comma 3**

In deroga al comma 2, i prodotti che non contengono tabacco non sono considerati tabacchi lavorati quando hanno una funzione esclusivamente medica.

### **Comma 4**

Sono assimilati al tabacco da fiuto ed al tabacco da masticare i prodotti costituiti parzialmente da sostanze diverse dal tabacco, ma che rispondono agli altri criteri di cui all'articolo 39-bis, comma 2, rispettivamente lettere d) ed e).

## **Articolo 39 quater — TARIFFE DI VENDITA**

### **Comma 1**

L'inserimento di ciascun prodotto di cui agli articoli 39-bis e 39-ter, commi 1, 2 e 4, nelle tariffe di vendita risultanti dalle tabelle di ripartizione previste dall'articolo 39-quinquies è stabilito con provvedimento del Direttore dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato.

### **Comma 2**

I prezzi di vendita al pubblico e le relative variazioni sono stabiliti in conformità a quelli richiesti dai fabbricanti e dagli importatori. Le richieste sono corredate, in relazione ai volumi di vendita di ciascun prodotto, da una scheda rappresentativa degli effetti economico-finanziari conseguenti alla variazione proposta.

### **Comma 3**

La vendita al pubblico delle sigarette è ammessa esclusivamente in pacchetti confezionati con dieci o venti pezzi.

### **Comma 4**

Il termine per la conclusione del procedimento di cui ai commi 1 e 2 è di novanta giorni decorrenti dalla data di ricevimento della richiesta presentata dal fabbricante o dall'importatore.

### **Comma 5**

Per il perseguimento di obiettivi di pubblico interesse, ivi compresi quelli di difesa della salute pubblica, con provvedimento del Direttore dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, sentito il Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali, possono essere individuati criteri e modalità di determinazione di un prezzo minimo di vendita al pubblico dei tabacchi lavorati.

## **Articolo 39 quinquies—TABELLE DI RIPARTIZIONI DEI PREZZI DI VENDITA AL PUBBLICO**

### **Comma 1**

Con provvedimento del Direttore dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, sono fissate le tabelle di ripartizione dei prezzi di vendita al pubblico dei tabacchi lavorati. I prezzi di vendita relativi ai prodotti di cui all'articolo 39-bis, comma 1, lettere a) e b), sono fissati con riferimento al chilogrammo convenzionale, pari, rispettivamente, a:

- a) 200 sigari;
- b) 400 sigaretti;
- c) 1000 sigarette.

### **Comma 2**

Per le sigarette, le tabelle di cui al comma 1 sono stabilite con riferimento alle sigarette della classe di prezzo più richiesta, determinate ogni tre mesi, secondo i dati rilevati al primo giorno di ciascun trimestre solare.

## **Articolo 39 sexties — DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE SUL VALORE AGGIUNTO**

### **Comma 1**

Sulle cessioni e sulle importazioni dei tabacchi lavorati di cui agli articoli 39-bis e 39-ter l'imposta sul valore aggiunto è dovuta, in una sola volta, a seconda dei casi dal depositario autorizzato che effettua l'immissione al consumo o dal destinatario registrato di cui all'articolo 8 ovvero dal rappresentante fiscale di cui all'articolo 10-bis, comma 2, con l'aliquota ordinaria vigente applicata sul prezzo di vendita al pubblico, al netto dell'ammontare della stessa imposta.

Per le cessioni e per le importazioni di tabacchi lavorati effettuate prima dell'immissione al consumo, l'imposta è applicata in base al regime ordinario previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Resta ferma l'applicabilità, ove ne ricorrano i presupposti, del regime di cui all'articolo 50 del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n.427, e successive modificazioni.

## **Comma 2**

Ai fini del comma 1, non si considerano immissioni al consumo gli svincoli irregolari dal regime sospensivo.

## **Articolo 39—septies—DISPOSIZIONI IN MATERIA DI AGGIO AI RIVENDITORI**

### **Comma 1.**

L'aggio ai rivenditori di cui all'articolo 24 della legge 22 dicembre 1957, n. 1293, è stabilito nella misura del 10 per cento del prezzo di vendita al pubblico dei tabacchi lavorati.

## **ART.39 —octies — ALIQUOTE DI BASE E CALCOLO DELL'ACCISA APPLICABILE AI TABACCHI LAVORATI**

### **Comma 1**

Ai fini dell'applicazione dell'accisa sui tabacchi lavorati, sono stabilite le aliquote di base di cui all'Allegato I.

### **Comma 2**

Per i tabacchi lavorati diversi dalle sigarette l'accisa è calcolata applicando la relativa aliquota di base al prezzo di vendita al pubblico del prodotto.

### **Comma 2-bis**

Per il tabacco trinciato a taglio fino da usarsi per arrotolare le sigarette di cui all'articolo 39-bis, comma 1, lettera c), numero 1), l'imposta di consumo dovuta sui prezzi inferiori alla classe di prezzo più richiesta è fissata nella misura del centonove per cento dell'imposta di consumo applicata su tale classe di prezzo.

### **Comma 2-ter**

La classe di prezzo più richiesta di cui al comma 2-bis è determinata il primo giorno di ciascun trimestre secondo i dati di vendita rilevati nel trimestre precedente.

### **Comma 3**

Sulle sigarette della classe di prezzo più richiesta, determinata ai sensi dell'articolo 39-quinquies, comma 2, l'accisa è calcolata applicando la relativa aliquota di base al prezzo di vendita al pubblico. Tale importo costituisce l'importo di base.

### **Comma 4**

L'importo di base di cui al comma 3 costituisce, nella misura del centoquindici per cento, l'accisa dovuta per le sigarette aventi un prezzo di vendita al pubblico inferiore a quello delle sigarette della classe di prezzo più richiesta di cui all'articolo 39-quinquies, comma 2.

### **Comma 5**

Per le sigarette aventi un prezzo di vendita al pubblico superiore a quello relativo alle sigarette della classe di prezzo più richiesta, l'ammontare dell'accisa è costituito dalla somma dei seguenti elementi:

- a) un importo specifico fisso, pari al 5 per cento della somma dell'importo di base di cui al comma 3 e dell'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto percetta sulle sigarette della classe di prezzo più richiesta;
- b) un importo risultante dall'applicazione di una aliquota proporzionale al prezzo di vendita al pubblico corrispondente all'incidenza percentuale dell'importo di base di cui al comma 3, diminuito dell'importo specifico fisso di cui alla lettera a), sul prezzo di vendita al pubblico delle sigarette della classe di prezzo più richiesta.

### **Comma 6**

Ai fini dell'applicazione dell'accisa, un prodotto incluso tra quelli previsti dall'articolo 39-bis, comma 2, lettera b), è considerato come due sigarette quando ha una lunghezza, esclusi filtro e bocchino, compresa tra i nove e i diciotto centimetri, come tre sigarette quando ha una lunghezza, esclusi filtro e bocchino, compresa tra i diciotto e i ventisette centimetri, e così via.

### **Comma 7**

L'importo di base di cui al comma 3 non può essere inferiore a 64 euro per 1000 sigarette.

## **Articolo 39 nonies — ESENZIONI**

### **Comma 1**

Con decreto del Direttore dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato sono stabilite le modalità per la concessione dell'esenzione dall'accisa sui tabacchi lavorati nelle ipotesi di cui all'articolo 17, comma 4-bis.

## **Articolo 39—decies — ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E PAGAMENTO DELL'ACCISA**

### **Comma 1**

I tabacchi lavorati sottoposti ad accisa devono essere accertati per quantità e qualità con l'osservanza delle modalità operative stabilite con provvedimento del Ministero dell'economia e delle finanze.

### **Comma 2**

La liquidazione dell'accisa sui tabacchi lavorati si effettua applicando alla quantità di prodotto immesse al consumo l'ammontare dell'accisa risultante dalle tabelle di cui all'articolo 39-quinquies vigenti alla data dell'immissione in consumo, ovvero all'atto del ricevimento o arrivo dei prodotti ai sensi, rispettivamente, dell'articolo 8, comma 4, e dell'articolo 10-bis, comma 3. Per gli ammanchi, si applicano le aliquote vigenti alla data in cui essi si sono verificati ovvero, se tale data non può essere determinata, le aliquote vigenti all'atto della loro constatazione.

### **Comma 3**

Il pagamento dell'accisa deve essere effettuato, per i tabacchi lavorati immessi in consumo nei primi quindici giorni del mese, entro la fine dello stesso mese e, per i prodotti immessi in consumo nel periodo dal giorno 16 alla fine del mese, entro il giorno 15 del mese successivo. Resta salva, per il pagamento dell'accisa sui tabacchi lavorati, l'applicazione dell'articolo 24 della legge 22 dicembre 1957, n. 1293, come modificato dalla legge 18 febbraio 1963, n. 303, le cui disposizioni trovano applicazione, ai sensi dell'articolo 7-bis del decreto-legge 28 dicembre 2001, n. 452, convertito dalla legge 27 febbraio 2002, n. 16, anche nei confronti dei depositali autorizzati.

## **Articolo 39—undecies — VIGILANZA**

### **Comma 1**

L'attività di vigilanza e di controllo sulla fabbricazione, sul trasporto, sulla distribuzione e sulla vendita dei tabacchi lavorati è affidata alla Guardia di finanza, nel quadro della tutela del gettito erariale derivante dai monopoli fiscali.

### **Comma 2**

Le modalità secondo le quali dovranno svolgersi le attività di cui al comma 1 sono determinate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentiti il Comando generale della Guardia di finanza e l'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato.

### **Comma 3**

Sono a carico dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato tutti gli oneri connessi all'addestramento, all'accasermamento ed all'impiego del personale per le attività di cui al comma 1.

## **Articolo 39—duodecies — CONTRASSEGNI DI LEGITTIMAZIONE DELLA CIRCOLAZIONE DEI TABACCHI LAVORATI**

### **Comma 1**

La circolazione dei tabacchi lavorati è legittimata dall'applicazione, sui singoli condizionamenti, di appositi contrassegni di Stato.

### **Comma 2**

Con provvedimento del Direttore dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, sono determinate le caratteristiche dei contrassegni, le indicazioni che essi devono contenere anche al fine di assicurare la legittimità della provenienza dei tabacchi, le modalità di distribuzione, nonché il prezzo di fornitura ai produttori.

### **Comma 3**

I contrassegni di cui al comma 1 sono messi a disposizione del depositario autorizzato e del venditore di cui all'articolo 10-bis, comma 1, stabiliti in un altro Stato membro, con le stesse modalità previste per il depositario nazionale, tramite il proprio rappresentante fiscale, avente sede nel territorio dello Stato, designato dai medesimi soggetti e preventivamente autorizzato dall'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato.

### **Comma 4**

Per i tabacchi lavorati muniti dei contrassegni di cui al comma 1, per i quali l'accisa è divenuta esigibile ed è stata riscossa in un altro Stato membro, il prezzo dei medesimi contrassegni è rimborsato al netto delle spese di emissione subordinatamente alla presentazione della prova, ritenuta soddisfacente dal competente Ufficio dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, che i contrassegni stessi siano stati rimossi o distrutti.”

# L'ARMONIZZAZIONE DELLE ACCISE NEI PAESI DELL'UNIONE EUROPEA

*Di Antonino Tramontana*

## Sommario

1. Premessa
2. Considerazioni introduttive
3. Regime generale, detenzione, circolazione e controlli dei prodotti soggetti ad accisa
4. Adeguamento della legislazione italiana alle direttive comunitarie
5. Prodotti petroliferi
  - 5.1 Considerazioni generali
  - 5.2 La situazione prima dell'armonizzazione
  - 5.3 Le direttive comunitarie di armonizzazione
  - 5.4 Adeguamento della legislazione italiana
6. Alcool e bevande alcoliche
  - 6.1 La situazione prima dell'armonizzazione
  - 6.2 Le direttive comunitarie di armonizzazione
  - 6.3 Birra e vino
  - 6.4 Prodotti intermedi
7. Tabacchi lavorati
  - 7.1 Considerazioni generali
  - 7.2 Le direttive comunitarie di armonizzazione
  - 7.3 Adeguamento della legislazione italiana
  - 7.4 L'imposizione fiscale sulle sigarette in Italia
8. Considerazioni conclusive

## *Seconda Parte*

### **6. Alcool e bevande alcoliche**

#### *6.1 La situazione prima dell'armonizzazione*

Le divergenze nel livello delle accise sull'alcool e sulle bevande alcoliche che si riscontrano nei diversi Paesi dell'Unione europea sono dovute ad una pluralità di motivi di ordine diverso.

L'elevato livello delle aliquote esistenti in alcuni Paesi dell'Europa settentrionale (Gran Bretagna, Irlanda e Danimarca) è anzitutto dovuto all'uso dello strumento fiscale per restringere il consumo di beni che si ritengono dannosi alla salute umana e causa di effetti esterni particolarmente negativi (criminalità, incidenti stradali).

Meno importante appare l'uso dello strumento fiscale a fini restrittivi dei consumi nei Paesi dell'Europa meridionale, ove il fenomeno dell'alcolismo appare meno rilevante.

Peraltro in alcuni Paesi, per le bevande alcoliche di largo consumo come la birra, esiste certamente anche una giustificazione basata su ragioni di opportunità fiscale.

La divergenza dell'imposizione sul vino rispetto a quella sulla birra è anch'essa giustificata da una serie di motivi diversi.

A differenza della birra, il vino è colpito da imposta solo in alcuni Paesi europei e, in tali casi, l'imposta è notevolmente superiore a quella applicata sulla birra.

È chiaro che nei Paesi in cui il vino non è assoggettato ad imposta (o meglio, è assoggettato ad aliquota nulla) vi è l'evidente intenzione di non colpire un prodotto molto importante per l'economia agricola di questi Paesi, che spesso mostra una offerta eccedente

rispetto alla domanda la quale è, molte volte, stabile o in declino; appare quindi opportuno non scoraggiare ulteriormente la domanda di vino per effetto di un onere fiscale ed, anzi, spesso si provvede ad agevolazioni fiscali per favorire la distillazione delle eccedenze.

Anche la presenza in questi Paesi di accise sulla birra si può considerare come una forma di politica fiscale discriminatoria, volta a favorire il consumo del vino rispetto a quello della birra.

Ma a fianco di queste ben note finalità di politica dei consumi non si possono trascurare alcune motivazioni più strettamente tecniche che sconsigliano di assoggettare ad accisa il consumo del vino.

Nei Paesi che adottano l'aliquota nulla e che sono, generalmente, grandi produttori di vino, la produzione appare assai più frazionata di quella della birra e quindi molto più difficilmente assoggettabile a controlli di carattere fiscale.

Tutti i Paesi dell'Unione europea applicano una accisa sul consumo della birra. L'onere delle accise sulla birra varia grandemente nei diversi Paesi dell'Unione europea (cfr. Tab. 2).

Tab. 2

Paesi	Alcool (1)	Vino (2)	Birra (3)
Belgio	1.512,78	35,04	16,44
Danimarca	1.802,19	137,75	67,82
Francia	1.122,14	3,16	2,80
Germania	1.250,56	0	6,53
Grecia	171,16	0	21,87
Irlanda	2.616,16	265,72	112,80
Italia	402,03	0	21,87
Lussemburgo	906,29	14,29	5
Paesi Bassi	1.383,68	36,03	19,51
Portogallo	281,14	0	10,12
Regno Unito	2.659,54	169,08	74,34
Spagna	561,32	0	3,88

Aliquote delle accise sull'alcool, sul vino e sulla birra nei Paesi dell'Unione europea.  
Fonte: Cee, maggio 1992. (1) e (2) Ecu per ettolitro, (3) Ecu per ettolitro a 12° Plato.

Esso è massimo in Irlanda, raggiungendo il livello di 112,80 Ecu per ettolitro a 12° Plato; è pari a 74,34 Ecu nel Regno Unito ed assai elevato è anche in Danimarca, ove raggiunge i 67,82 Ecu.

Vi è quindi un gruppo di tre Paesi, Italia, Belgio e Paesi Bassi, nei quali l'aliquota dell'accisa si colloca su un livello intermedio, con piccole divergenze: 21,87 Ecu in Italia, 19,51 Ecu nei Paesi Bassi, 16,44 in Belgio.

Alliquote assai basse sono invece applicate da alcuni dei maggiori Paesi europei, come la Germania, ove l'aliquota è pari a 6,53 Ecu, la Spagna con 3,88 Ecu e la Francia la quale, applicando una aliquota di 2,80 Ecu, rappresenta il Paese con aliquota più bassa.

Assai diversa è la situazione riguardante le accise sul vino.

Alcuni fra i maggiori produttori di vino applicano, infatti, l'aliquota 0; tale aliquota si riscontra, in Italia, in Spagna, in Grecia, in Portogallo ed anche in Germania (in quest'ultimo Paese soltanto per il vino tranquillo, mentre il vino spumante è soggetto ad accisa).

Peraltro, nei Paesi in cui tale accisa è applicata, essa si colloca su livelli assai più elevati (approssimativamente doppi) di quella applicata sulla birra.

Il Paese con aliquota più elevata è, anche in questo caso, l'Irlanda, che applica un'aliquota di 265,72 Ecu per ettolitro.

Al secondo e terzo posto si collocano, anche per il vino, rispettivamente il Regno Unito, con aliquota di 169,08 Ecu e la Danimarca, con 137,75 Ecu.

A notevole distanza da questi Paesi, e con aliquote molto vicine fra loro, si collocano i Paesi Bassi (36,03 Ecu) e il Belgio (35,04 Ecu).

Un caso del tutto particolare è quello della Francia, che si differenzia dagli altri grandi produttori europei applicando una accisa anche sul vino, ma il livello di questa accisa (3,16 Ecu per ettolitro) è di poco superiore a quello dell'accisa sulla birra.

Il sistema di imposizione francese si manifesta, quindi, come il più equilibrato, poiché non discriminatorio fra le due principali bevande alcoliche, e di livello moderato, tale da non penalizzarne il consumo.

Per contro, i Paesi che applicano al vino una accisa positiva sono, ad eccezione della Francia, Paesi ove la produzione interna è scarsa o nulla ed il consumo è indirizzato a prodotti di importazione.

---

Si può riscontrare in questi Paesi, oltre ad una finalità restrittiva dei consumi, già ricordata, e giustificata da ragioni sanitarie, anche un certo effetto fiscale di discriminazione a favore della birra, ritenuta consumo di carattere più popolare rispetto al vino che è ritenuto oggetto di consumo di categorie di consumatori più agiate.

## 6.2 *Le direttive comunitarie di armonizzazione*

L'armonizzazione delle accise nel settore dell'alcool e delle bevande alcoliche è stata disposta dalla Comunità europea con le Direttive 92/83/Cee e 92/84/Cee, entrambe emanate il 19 ottobre 1992 e riguardanti, rispettivamente, l'armonizzazione delle strutture e, quindi, delle basi imponibili, e l'armonizzazione delle aliquote.

Per quanto riguarda le strutture, la prima Direttiva prende atto della necessità che, ai fini del corretto funzionamento del mercato interno, vengano stabilite definizioni comuni per tutti i prodotti interessati e che queste definizioni si fondino su quelle della nomenclatura combinata in vigore il giorno dell'adozione della Direttiva stessa.

La Direttiva considera poi che, in linea di principio, gli Stati membri dovrebbero applicare la stessa aliquota di accisa per ettolitro di alcool puro a tutti gli alcool etilici definiti nella Direttiva, ma potrebbero applicare aliquote ridotte o esenzioni per determinati prodotti regionali o tradizionali, a condizione però che tali aliquote ridotte non abbiano l'effetto di falsare la concorrenza nell'ambito del mercato interno.

È opportuno che gli Stati membri siano autorizzati a rimborsare le accise sulle bevande alcoliche divenute non idonee al consumo ed è necessario stabilire a livello comunitario le esenzioni applicabili alle merci trasportate tra Stati membri, mentre è opportuno autorizzare gli Stati membri ad applicare esenzioni connesse a destinazioni finali sul loro territorio.

La Direttiva considera, infine, che è necessario prevedere un sistema di notifica dei requisiti in materia di denaturazione in ciascun Stato membro per l'alcool completamente denaturato e la relativa accettazione da parte degli altri Stati membri.

Al fini dell'applicazione della Direttiva si intendono per *alcool etilico* tutti i prodotti che hanno un titolo alcolometrico effettivo superiore all'1,2% in volume e che rientrano nei codici NC 2207 e 2208, anche

---

quando essi sono parte di un prodotto di un altro capitolo della nomenclatura combinata, i prodotti che hanno un titolo alcolometrico effettivo superiore a 22% in volume e che rientrano nei codici 2204, 2205 e 2206, le bevande spiritose contenenti prodotti solidi o in soluzione.

Gli Stati membri possono applicare aliquote di accisa ridotte all'alcool etilico fabbricato da piccole distillerie, cioè da distillerie che siano legalmente ed economicamente indipendenti da qualsiasi altra distilleria, che non operino sotto licenza e non producano più di 10 ettolitri di alcool puro all'anno.

Le aliquote ridotte possono essere inferiori all'aliquota minima, ma non possono essere inferiori di più del 50% dell'aliquota normale nazionale dell'accisa.

In ciascuno Stato membro l'aliquota ridotta eventualmente stabilita dovrebbe essere applicata in modo uniforme all'alcool etilico fornito sul proprio territorio da piccoli produttori indipendenti stabiliti in altri Stati membri.

Gli Stati membri esentano dall'accisa armonizzata, alle condizioni da essi stabilite, per assicurare l'applicazione agevole e corretta di tali esenzioni e per prevenire qualsiasi evasione, frode o abuso, i prodotti distribuiti sotto forma di alcool completamente denaturato, in conformità dei requisiti previsti dagli Stati membri, sempreché tali requisiti siano stati debitamente notificati ed accettati, i prodotti denaturati conformemente ai requisiti previsti dagli Stati membri ed impiegati per la fabbricazione di prodotti non destinati al consumo umano, l'alcool impiegato per la produzione di aceto, di medicinali e di aromi destinati alla preparazione di prodotti alimentari e di bevande analcoliche aventi titolo alcolometrico effettivo non superiore all'1,2% in volume.

È esentato l'alcool impiegato direttamente o come componente di prodotti semilavorati destinati alla fabbricazione di prodotti alimentari, sempreché il contenuto di alcool non sia superiore a 8,5 litri di alcool puro per cento chilogrammi di prodotto per il cioccolato e a 5 litri di alcool puro per cento chilogrammi di prodotto per gli altri prodotti.

Gli Stati membri possono esentare i prodotti soggetti all'accisa armonizzata quando siano impiegati come campioni per analisi, a fini di ricerca scientifica, a fini medici in ospedali o farmacie, in un processo di fabbricazione a condizione che il prodotto finale non contenga alcool,

---

nella fabbricazione di un componente non soggetto ad accise ai sensi della Direttiva comunitaria.

Gli Stati membri possono accordare le esenzioni mediante il rimborso delle accise pagate.

In base all'art. 3 della Direttiva 92/84/Cee, a decorrere dal 1° gennaio 1993, l'aliquota minima dell'accisa sull'alcool contenuto in bevande diverse dal vino, dalla birra e dai prodotti intermedi, è stata fissata a 550 Ecu per ettolitro di alcool puro; tuttavia gli Stati membri che applicano all'alcool e alle bevande alcoliche una aliquota di accisa non superiore a 1.000 Ecu per ettolitro di alcool puro non possono ridurre la loro aliquota nazionale. Inoltre gli Stati membri che applicano ai prodotti precedentemente indicati una aliquota di accisa superiore a 1.000 Ecu per ettolitro di alcool puro non possono ridurre la loro aliquota nazionale al di sotto di 1.000 Ecu.

In Italia l'aliquota dell'accisa sull'alcool etilico è stata stabilita nella misura di lire 1.146.600 per ettolitro anidro alla temperatura di 20° Celsius.

Rientrano in questa categoria tutti i prodotti di cui ai codici NC 2207 e 2208 della nomenclatura combinata che hanno titolo alcolometrico superiore all'1,2% in volume e, quindi, non soltanto l'alcool etilico non denaturato, ma anche le acqueviti di vini, di vinacce, di cereali, di ciliege, di pere e di prugne, il rum, il gin e l'acquavite di ginepro.

Rientrano nell'imposizione sull'alcool etilico, quando abbiano titolo alcolometrico effettivo superiore al 22% in volume, anche i prodotti di cui ai codici NC 2204, 2205 e 2206, cioè i vini tranquilli e spumanti, i vermouth e i vini aromatizzati, le altre bevande alcoliche fermentate (come sidro e idromele).

Fino al 30 giugno 1996 per l'alcool ottenuto dalla distillazione del vino, dei sottoprodotti della vinificazione, delle patate, della frutta, del sorgo, dei fichi, delle carrube, dei cereali, del siero e del permeato di siero di latte e per l'alcool contenuto nel rum, l'aliquota di accisa è ridotta di lire 195.000 per ettolitro anidro ed è, quindi, pari a lire 951.600.

### *6.3 Birra e vino*

Gli Stati membri applicano una accisa sulla birra conformemente alle disposizioni della Direttiva 92/83/Cee.

---

Si intende per birra la *birra di malto* di cui al codice NC 2203 della nomenclatura combinata di Bruxelles o qualsiasi prodotto contenente una miscela di birra e di bevande non alcoliche di cui al codice NC 2206, in entrambi i casi con titolo alcolometrico effettivo superiore allo 0,5% vol.

L'accisa percepita sulla birra può essere determinata con riferimento sia al numero di ettoltri/gradi Plato sia al numero di ettoltri/titolo alcolometrico effettivo del prodotto finito.

Nel primo caso si fa riferimento al grado percentuale di saccarosio totale (zucchero più alcool) calcolato sul prodotto finito secondo il metodo Plato.

Gli Stati membri che percepiscono l'accisa con riferimento al numero di ettoltri/gradi Plato possono suddividere le birre in categorie comprensive al massimo di quattro gradi Plato per categoria e applicare la stessa aliquota di accisa per ettolitro a tutte le birre di una determinata categoria, purché nessuna aliquota sia inferiore all'aliquota minima stabilita dall'art. 6 della Direttiva 92/84/Cee.

Gli Stati membri possono applicare aliquote di accisa ridotte, anche inferiori all'aliquota minima, purché esse non siano inferiori di oltre il 50% all'aliquota di accisa nazionale normale.

Le aliquote ridotte non sono peraltro applicabili alle imprese che producono più di 200.000 ettoltri di birra l'anno.

Le aliquote ridotte devono essere applicabili uniformemente alla birra fornita sul territorio di ciascuno Stato membro da piccole birrerie indipendenti situate in altri Stati membri, cioè da birrerie che siano legalmente ed economicamente indipendenti da qualsiasi birreria, che utilizzino impianti fisicamente distinti da quelli di qualsiasi altra birreria e che non operino sotto licenza.

In particolare, gli Stati membri devono garantire che a nessuna singola fornitura proveniente da un altro Stato membro venga imposta una accisa superiore a quella del suo esatto equivalente sul piano nazionale.

Gli Stati membri possono applicare aliquote ridotte, inferiori all'aliquota minima, alle birre aventi un titolo alcolometrico effettivo non superiore al 2,8% vol.

---

Gli Stati membri possono esentare dall'accisa la birra fabbricata da un privato e consumata dal fabbricante, dai suoi familiari e dai suoi invitati, purché non ci sia vendita.

A decorrere dal 1° gennaio 1993 l'aliquota minima di accisa sulla birra è stata fissata dall'art. 6 della Direttiva 92/84/Cee del 19 ottobre 1992 a 0,748 Ecu per ettolitro/grado Plato oppure a 1,87 Ecu per ettolitro/grado alcolico di prodotto finito.

Gli Stati membri devono applicare una accisa sia sul *vino tranquillo* che sul *vino spumante*.

Si intendono per *vino tranquillo* tutti i prodotti di cui ai codici NC 2204 e 2205 della nomenclatura combinata di Bruxelles che abbiano le seguenti caratteristiche:

- titolo alcolometrico effettivo superiore all'1,2% vol. ma non superiore al 15% vol., purché l'alcool contenuto nel prodotto finito derivi interamente da fermentazione;
- titolo alcolometrico effettivo superiore al 15% vol. ma non superiore al 18% vol., purché siano stati prodotti senza arricchimenti e l'alcool contenuto nel prodotto finito derivi interamente da fermentazione.

Si intendono per *vino spumante* tutti i prodotti di cui ai codici NC 2204 10, 2204 21 10, 2204 29 10, 2205 che abbiano le seguenti caratteristiche:

- sono presentati in bottiglie chiuse con un tappo a forma di fungo tenuto da fermagli o legacci o hanno una sovrappressione dovuta all'anidride carbonica in soluzione di almeno 3 bar;
- hanno un titolo alcolometrico effettivo superiore all'1,2% vol. ma non superiore al 15% vol., purché l'alcool contenuto nel prodotto finito derivi interamente da fermentazione.

L'accisa percepita sul vino è determinata con riferimento al numero di ettolitri di prodotto; gli Stati membri applicano, in via generale, la medesima aliquota di accisa a tutti i prodotti soggetti all'accisa sul vino tranquillo e, analogamente, la medesima aliquota di accisa a tutti i prodotti soggetti all'accisa sul vino spumante; essi possono applicare la stessa accisa sul vino tranquillo e sul vino spumante.

Gli Stati membri possono tuttavia applicare aliquote di accisa ridotte su qualsiasi tipo di vino tranquillo o di vino spumante aventi titolo alcolometrico effettivo non superiore all'8,5% vol.

---

Gli Stati membri possono esentare dall'accisa il vino fabbricato da privati e consumato dal fabbricante, dai suoi familiari e dai suoi ospiti, purché non ci sia la vendita.

A decorrere dal 1° gennaio 1993 l'aliquota minima dell'accisa sul vino è stata fissata dall'art. 5 della Direttiva 92/84/Cee a 0 Ecu per il vino tranquillo e a 0 Ecu per il vino spumante, sempre per ettolitro di prodotto.

In aderenza alla Direttiva comunitaria, a decorrere dal 1° gennaio 1993, l'aliquota dell'accisa sulla birra è stata fissata in Italia nella misura di lire 2.710 per ettolitro/grado Plato di prodotto finito alla temperatura di 20° Celsius.

Tale aliquota corrisponde a quella precedentemente vigente e commisurata al grado di saccarosio presente nel mosto di cottura e si colloca, pertanto, ad un livello più che doppio di quello che corrisponderebbe all'aliquota minima comunitaria, pari a lire 1.294 circa.

Anche il vino, sia tranquillo che spumante, è stato assoggettato ad accisa a decorrere dal 1° gennaio 1993; peraltro tale accisa è stata stabilita con aliquota pari a zero per entrambi i tipi di vino.

È esentato dall'accisa il vino prodotto da un privato e consumato dallo stesso produttore, dai suoi familiari e dai suoi ospiti, a condizione che non formi oggetto di alcuna attività di vendita.

#### *6.4 Prodotti intermedi*

Gli Stati membri devono applicare un'accisa sui *prodotti alcolici intermedi*; le aliquote di tale accisa non possono essere mai inferiori alle aliquote applicate sul vino tranquillo e sul vino spumante.

Si intendono per *prodotti intermedi* tutti i prodotti di cui ai codici NC 2204, 2205 e 2206 diversi dai vini tranquilli e spumanti precedentemente ricordati, con titolo alcolometrico effettivo superiore all'1,2% vol. ma non superiore al 22% vol.

Si tratta, in genere, di vini a gradazione alcolica compresa fra 1,2% vol. e 22% vol. come, ad esempio, i vini di Porto, di Madeira, di Xeres, il moscatello di Setubal, i vermouth, i vini di uve fresche preparati con piante o con sostanze aromatiche, i vini liquorosi.

Gli Stati membri possono considerare come prodotti intermedi qualsiasi bevanda fermentata tranquilla con titolo alcolometrico effettivo

---

superiore al 5,5% vol. che non derivi interamente da fermentazione e qualsiasi bevanda fermentata gassata con titolo alcolometrico effettivo superiore all'8,5% vol. che non derivi interamente da fermentazione.

L'accisa sui prodotti intermedi è determinata con riferimento al numero di ettoltri di prodotto finito.

In generale, gli Stati membri devono applicare la medesima aliquota di accisa a tutti i prodotti soggetti all'accisa sui prodotti intermedi; tuttavia è possibile applicare un'unica aliquota ridotta sui prodotti intermedi aventi titolo alcolometrico effettivo non superiore al 15% vol. a condizione che tale aliquota non sia inferiore al 40% dell'aliquota nazionale normale dell'accisa e che non sia inferiore all'aliquota nazionale normale dell'accisa applicata al vino tranquillo e alle altre bevande fermentate tranquille.

Ai prodotti intermedi che sono presentati in bottiglie chiuse con un tappo a forma di fungo tenuto da fermagli o legacci o che hanno una sovrappressione dovuta all'anidride carbonica in soluzione di almeno 3 bar, gli Stati membri possono applicare l'aliquota dell'accisa prevista per le bevande fermentate gassate, sempreché essa sia superiore all'aliquota nazionale prevista per i prodotti intermedi.

In base all'art. 4 della Direttiva 92/84/Cee l'aliquota minima dell'accisa sui prodotti intermedi è stata fissata, a decorrere dal 1° gennaio 1993, nella misura di 45 Ecu per ettolitro di prodotto.

L'adeguamento della legislazione italiana alle disposizioni comunitarie ha comportato una sostanziale modifica nel regime fiscale dei prodotti alcolici intermedi, fra i quali rientrano i vini aromatizzati e liquorosi, come il Vermouth e il Marsala, particolarmente importanti per la nostra economia.

Questi prodotti erano precedentemente assoggettati all'imposta di fabbricazione sull'alcool in proporzione alla quantità di alcool aggiunto ai vini base.

Le disposizioni comunitarie prevedono, invece, che l'imposizione fiscale su questi prodotti sia applicata in proporzione del volume di prodotto finito: infatti, in una situazione di libera circolazione delle merci fra i Paesi dell'Unione europea, sarebbe estremamente difficile effettuare gli appropriati controlli qualora si dovesse accertare, in tutti i possibili casi, la quantità esatta di alcool contenuta nei diversi prodotti.

---

In adeguamento alle disposizioni della Direttiva comunitaria 92/84/Cee, a decorrere dal 1° gennaio 1993 l'aliquota dell'accisa sui prodotti alcolici intermedi è stata fissata in Italia nella misura di lire 77.835 per ettolitro di prodotto finito; essa corrisponde al tasso minimo di 45 Ecu per ettolitro stabilito dalla predetta Direttiva e costituisce, quindi, un livello di imposizione superiore a quello mediamente applicabile fino al 31 dicembre 1992.

## **7. Tabacchi lavorati**

### *7.1 Considerazioni generali*

Nel settore dei *tabacchi lavorati* il processo di armonizzazione dell'imposizione speciale sul consumo appariva all'inizio assai più arduo che negli altri settori assoggettati a questa forma di imposizione, a causa dei diversi regimi di regolamentazione amministrativa, della presenza di monopoli fiscali in alcuni Paesi della Comunità, della sensibile divergenza dei carichi fiscali e delle strutture dell'imposizione fra i diversi Paesi.

La struttura della domanda e dell'offerta di tabacchi lavorati varia notevolmente nei diversi Paesi europei.

In Italia, in Francia e in Spagna, ove esistono monopoli fiscali, minori sono le produzioni su licenza e i consumi di tabacchi lavorati esteri.

Nel Regno Unito esiste una forte industria privata nazionale e multinazionale, con imprese come la Rothmans e la British American Tobacco (Bat), mentre in Germania, in Belgio e nei Paesi Bassi accanto all'industria nazionale vi è una notevole produzione su licenza di tabacchi di marche estere, specialmente inglesi e americane, come quelle appartenenti alla Bat, alla Philip Morris e alla Reynolds.

Nei Paesi mediterranei prevale il consumo dei prodotti di prezzo più contenuto anche se, negli ultimi anni, la struttura dei consumi mostra una evoluzione verso prodotti di qualità più elevata.

Nei Paesi dell'Europa centrale e settentrionale, in corrispondenza dei redditi più elevati, i consumi si orientano prevalentemente verso prodotti di qualità superiore e di prezzo più elevato.

Nei diversi Paesi la composizione della domanda si ripartisce diversamente fra i vari prodotti (sigari, sigaretti, sigarette, tabacchi da

---

fumo) anche se le sigarette costituiscono il prodotto maggiormente richiesto.

L'imposizione speciale sul consumo dei *tabacchi lavorati* presenta caratteristiche del tutto particolari rispetto a quella che colpisce altri beni di consumo; se si fa riferimento alle sigarette, che costituiscono la parte di gran lunga prevalente nel consumo totale dei tabacchi, si rileva che questa imposizione si configura nella forma dell'*accisa mista*, commisurata, cioè, in parte al prezzo finale al consumatore (*accisa proporzionale* o *ad valorem*) e, in parte, alla quantità del prodotto consumato (*accisa specifica*).

La proporzione in cui il carico totale dell'imposta si distribuisce fra la parte *ad valorem* e la parte specifica varia nei diversi Paesi della Comunità (cfr. Tab. 3).

Tab. 3

Paesi	Parte <i>ad valorem</i> (% del prezzo di vendita al pubblico)	Parte specifica (Ecu per mille pezzi)
Belgio	58,7	6
Danimarca	21,22	76,47
Francia	48,75	2,75
Germania	24,8	40,7
Grecia	41,455	1,52
Irlanda	16,43	55,38
Italia	52,67	2,41
Lussemburgo	57,55	2,07
Paesi Bassi	18,62	26,82
Portogallo	40,5 - 54	2,79
Regno Unito	21	56,32
Spagna	45,5	1,16

Accise sulle sigarette.

Fonte: Cee, maggio 1992.

I Paesi nei quali prevale largamente l'accisa *ad valorem* sono il Belgio, il Lussemburgo e l'Italia, nei quali si hanno rispettivamente, aliquote *ad valorem* del 58,7%, 57,55% e 52,67% ed aliquote specifiche di 6 Ecu per 1.000 pezzi, 2,07 Ecu e 2,41 Ecu.

Prevale, invece, decisamente la parte specifica in Danimarca, Irlanda e Germania, con accise *ad valorem* pari rispettivamente a 21,22%, 16,43% e 24,8% ed accise specifiche pari a 76,47 Ecu, 55,38 Ecu e 40,70 Ecu; analoga è la situazione del Regno Unito, ove l'aliquota *ad valorem* è pari al 21% e quella specifica a 56,32 Ecu.

Più equilibrata la situazione nei Paesi Bassi, ove l'accisa *ad valorem* è pari al 18,62% e quella specifica a 26,82 Ecu.

### *7.2 Le direttive comunitarie di armonizzazione*

La Direttiva 72/464/Cee, emanata dal Consiglio dei Ministri della Comunità europea il 19 dicembre 1972, considerando che la realizzazione di una unione economica implicante la formazione di uno spazio con caratteristiche analoghe a quelle di un mercato interno e lo sviluppo di una sana concorrenza richiede, nel settore dei tabacchi manifatturati, l'applicazione negli Stati membri di imposte di consumo che non falsino le condizioni di concorrenza e non ostacolino la libera circolazione di tali prodotti della Comunità, rilevava che le imposte allora gravanti sul consumo dei tabacchi manifatturati non rispondevano a tali esigenze, poiché non avevano carattere di neutralità e spesso costituivano un serio ostacolo all'interpenetrazione dei mercati.

Era pertanto necessario realizzare un'armonizzazione delle strutture delle imposte gravanti il consumo dei tabacchi manifatturati, al fine di eliminare progressivamente i fattori suscettibili di ostacolare la libera circolazione e di falsare le condizioni di concorrenza tanto sul piano nazionale quanto sul piano comunitario.

Occorreva impedire che la competitività delle varie categorie di tabacchi manifatturati fosse falsata dagli effetti dell'imposizione, realizzando in tal modo l'apertura dei Mercati nazionali degli Stati membri, con un regime di prezzi liberamente formati per tutti i tipi di tabacchi.

Per le sigarette si riteneva opportuno istituire un sistema tale da assicurare una regressività dell'incidenza dell'imposta, combinando una imposta proporzionale con un'imposta specifica il cui ammontare

---

sarebbe stato fissato da ciascuno degli Stati membri secondo criteri comunitari.

La Direttiva considerava come tabacchi manifatturati le sigarette, i sigari, i sigaretti, il tabacco da fumo, il tabacco da fiuto e il tabacco da masticare.

Per le sigarette nazionali e le sigarette importate erano previste, in ciascuno degli Stati membri, un'imposta di consumo proporzionale calcolata sul prezzo massimo di vendita al minuto, compresi i dazi doganali, ed un'imposta di consumo specifica, calcolata per unità di prodotto.

L'aliquota dell'imposta proporzionale e l'importo dell'imposta specifica dovevano essere uguali per tutte le sigarette.

Nella fase finale dell'armonizzazione doveva essere stabilito per le sigarette, in tutti gli Stati membri, lo stesso rapporto tra l'imposta proporzionale e quella specifica, in modo che la gamma dei prezzi di vendita al minuto potesse riflettere equamente il divario dei prezzi di cessione dei fabbricanti.

L'imposta di consumo sulle sigarette poteva anche comportare un onere fiscale minimo, con un massimale determinato, per ogni tappa del processo di armonizzazione, dal Consiglio dei Ministri su proposta della Commissione.

Si prevedeva una libera determinazione dei prezzi massimi di vendita al minuto, per ciascuno dei prodotti, da parte dei fabbricanti e degli importatori.

Tuttavia, per agevolare la riscossione dell'imposta di consumo, si prevedeva la possibilità che gli Stati membri stabilissero un listino dei prezzi di vendita al minuto, per gruppo di tabacchi manifatturati, purché ciascun listino fosse sufficientemente ampio e diversificato per corrispondere effettivamente alla varietà dei prodotti comunitari. Il listino doveva valere per tutti i prodotti appartenenti ai diversi gruppi di tabacchi manifatturati, senza distinzioni basate sulla qualità, sulla presentazione, sull'origine dei prodotti o delle materie impiegate, sulle caratteristiche delle imprese o su qualsiasi altro criterio.

Si prevedeva, infine, che le modalità di riscossione e di pagamento dell'imposta di consumo, che dovevano essere eguali sia per gli importatori che per i fabbricanti nazionali di tabacchi

---

manifatturati, sarebbero state armonizzate, al più tardi, nella fase finale; nel corso delle tappe precedenti si prevedeva che l'imposta fosse riscossa, in linea di massima, a mezzo di marche fiscali; altri mezzi di riscossione non avrebbero dovuto costituire ostacoli amministrativi o tecnici agli scambi fra gli Stati membri.

Nel corso della prima tappa di armonizzazione l'importo dell'imposta specifica sulle sigarette doveva essere fissato con riferimento alle sigarette appartenenti alla classe di prezzo più richiesta, secondo i dati conosciuti al 1° gennaio 1973, e non poteva essere inferiore al 5%, né superiore al 75% dell'importo cumulativo dell'imposta proporzionale e dell'imposta specifica riscossa su tali sigarette.

Le disposizioni della Direttiva 72/464/Cee sono state modificate dalla Direttiva 92/78/Cee emanata dal Consiglio dei Ministri della Comunità europea il 19 ottobre 1992. Con questa Direttiva il tabacco da fumo viene suddiviso nelle due categorie seguenti: tabacco trinciato a taglio fino da usarsi per arrotolare le sigarette e altri tabacchi da fumo; vengono esclusi dalla disciplina comunitaria il tabacco da fiuto e il tabacco da masticare.

È considerato come tabacco trinciato a taglio fino il tabacco da fumo nel quale più del 25% in peso delle particelle di tabacco abbia una larghezza di taglio inferiore al millimetro.

Possono essere esentati dall'accisa o ottenere il rimborso dell'accisa già versata i tabacchi lavorati che siano stati:

- denaturati e usati a fini industriali od orticoli;
- distrutti sotto sorveglianza amministrativa;
- destinati esclusivamente a prove scientifiche ed a prove relative alla qualità dei prodotti;
- riutilizzati dal produttore.

Con la Direttiva 92/79/Cee, anch'essa emanata il 19 ottobre 1992 e relativa al ravvicinamento delle imposte sulle sigarette, si conferma che le sigarette devono essere colpite da una accisa specifica per unità di prodotto, da un'accisa proporzionale calcolata sulla base del prezzo massimo di vendita al minuto e da una imposta sul valore aggiunto anch'essa proporzionale al prezzo di vendita al minuto.

Considerando che ai fini della realizzazione del Mercato interno europeo è necessario fissare una accisa minima globale per le

---

sigarette, la Direttiva stabilisce che a partire dal 1° gennaio 1993 ciascuno Stato membro deve applicare una accisa massima globale (specifica più *ad valorem*, Iva esclusa) la cui incidenza viene fissata al 57% del prezzo di vendita al minuto (imposte comprese) delle sigarette della classe di prezzo più richiesta.

Con la Direttiva 92/80/Cee, emanata il 19 ottobre 1992, si stabilisce che in ciascun Stato membro della Comunità debbano essere soggetti ad una accisa minima i seguenti tabacchi lavorati:

- sigari e sigaretti;
- tabacchi trinciati a taglio fino per arrotolare le sigarette;
- altri tabacchi da fumo.

A decorrere dal 1° gennaio 1993 gli Stati membri devono applicare una accisa che può essere:

- *ad valorem*, calcolata sulla base di prezzi massimi di vendita al minuto di ciascun prodotto, determinati liberamente dai produttori stabiliti nella Comunità e dagli importatori da Paesi terzi;
- *specifica*, commisurata alla quantità di prodotto;
- *mista*, contenente un elemento *ad valorem* ed un elemento specifico.

L'accisa globale, espressa in percentuale o con un importo per chilogrammo o per numero di pezzi, deve essere almeno pari alle aliquote minime o agli importi minimi seguenti:

- per i sigari e i sigaretti al 5% dei prezzi di vendita al minuto, imposte comprese, o a 7 Ecu per 1.000 pezzi o per chilogrammo;
- per i tabacchi da fumo trinciati a taglio fino da usare per arrotolare le sigarette al 30% dei prezzi di vendita al minuto, imposte comprese, o a 20 Ecu per chilogrammo.
- per gli altri tabacchi da fumo al 20% dei prezzi di vendita al minuto, imposte comprese, o a 15 Ecu per chilogrammo.

Le predette aliquote o importi sono validi per tutti i prodotti appartenenti a ciascun tipo di tabacco lavorato, senza distinzione all'interno di ogni tipo per quanto concerne la qualità, la presentazione, l'origine del prodotto, i materiali utilizzati, le caratteristiche delle imprese interessate o qualsiasi altro criterio.

---

### *7.3 Adeguamento della legislazione italiana*

Le direttive comunitarie relative all'armonizzazione delle imposte sul consumo dei tabacchi lavorati sono state recepite nel nostro ordinamento con la L. 29 ottobre 1993, n. 427.

In accordo con la Direttiva 92/78/Cee sono state ridefinite le diverse categorie di tabacchi lavorati, modificando le disposizioni della L. 7 marzo 1985, n. 76, che disciplinava la materia.

È stata inoltre modificata la L. 13 luglio 1965, n. 825, concernente il regime di imposizione fiscale dei prodotti oggetto di monopolio di Stato, precisando che l'inserimento nella tariffa di vendita al pubblico dei tabacchi lavorati è effettuato con decreto del Ministro delle Finanze, previo parere tecnico espresso dal consiglio di amministrazione dei Monopoli di Stato.

Si chiarisce che i prezzi di vendita al pubblico di tali prodotti sono fissati in conformità a quelli richiesti dai fabbricanti comunitari e dagli importatori di tabacchi lavorati da Paesi terzi.

Ai depositi di distribuzione all'ingrosso, diversi da quelli di proprietà dell'amministrazione dei Monopoli di Stato, si applica il regime dei depositi fiscali previsto dalla Direttiva 92/12/Cee.

L'autorizzazione all'istituzione di tali depositi è rilasciata da un apposito ufficio del Servizio dei monopoli fiscali, del lotto e delle lotterie, istituito presso il Ministero delle Finanze.

L'imposta di consumo e l'imposta sul valore aggiunto sui tabacchi introdotti nei depositi fiscali sono corrisposte all'atto dell'immissione in consumo e sono versate al predetto ufficio.

Le aliquote di base dell'imposta di consumo sui tabacchi lavorati sono state stabilite nelle misure seguenti:

- sigarette	57%;
- sigari e sigaretti naturali	23%;
- sigari e sigaretti altri	46%;
- tabacco da fumo trinciato fino utilizzato per arrotolare sigarette ed altro tabacco da fumo	54%;
- tabacco da masticare	24,78%;
- tabacco da fiuto	24,78%.

---

#### 7.4 L'imposizione fiscale sulle sigarette in Italia

A differenza degli altri tabacchi lavorati, che sono sottoposti ad una imposta di consumo commisurata al valore, in Italia le sigarette sono assoggettate ad una imposta di consumo che è costituita, in parte, da un elemento fisso (avente quindi il carattere di accisa specifica) e, in parte, da un elemento variabile proporzionalmente al prezzo di vendita al pubblico (accisa *ad valorem*).

La misura dell'accisa specifica è stata stabilita nel 5% della somma dell'imposta di consumo e dell'imposta sul valore aggiunto (Iva) che colpiscono le sigarette della classe di prezzo più richiesta.

Ai sensi dell'articolo 28 del D.L. 131/1993, l'aliquota dell'imposta di consumo complessiva (comprendente quindi sia la parte specifica che quella *ad valorem*) è stata stabilita, a decorrere dal 2 maggio 1993, nella misura del 57% del prezzo di vendita al pubblico delle sigarette della classe di prezzo più richiesta.

In base ai dati risultanti dalle vendite nell'intero territorio nazionale, registrate dall'amministrazione dei Monopoli di Stato, per le sigarette, la classe di prezzo più richiesta nel corso del 1993 è stata quella di lire 145.000 per chilogrammo convenzionale (corrispondente a 1.000 sigarette).

A questa classe di prezzo appartengono alcune delle più note marche italiane, come Colombo KS Filtro, Futura, Gala, Lido, Linda, Linda Leggera, MS, MS blu, MS Lights, MS Mild, Pack KS Filtro.

L'accisa specifica è pari a lire 5.290 e quella *ad valorem* è pari al 53,35% del prezzo di vendita al pubblico.

Il prezzo di vendita al pubblico delle sigarette risulta pertanto composto da cinque elementi:

- *prezzo richiesto dal fornitore* (comprendente anche le spese di distribuzione);
  - *imposta di consumo* (parte specifica);
  - *imposta di consumo* (parte *ad valorem*);
  - *Iva*;
  - *aggio dei rivenditori* (elemento fissato dalla L. 5 febbraio 1992, n. 81, a decorrere dal 1° gennaio 1993, nella misura del 10% del prezzo di vendita al pubblico).
-

Per le sigarette della classe di prezzo più richiesta (lire 145.000 per chilogrammo convenzionale nel 1993) la composizione del prezzo di vendita al pubblico è pertanto la seguente:

- prezzo richiesto dal fornitore	24.699	17%;
- imposta di consumo (specificata)	5.290	3,65%;
- imposta di consumo (ad valorem)	77.360	53,35%;
- Iva	23.151	16%;
- aggio dei rivenditori	14.500	10%;
Totale	145.000	100%.

L'esistenza nell'accisa di un elemento fisso (benché di modesta entità) fa sì che l'accisa complessiva risulti moderatamente regressiva, gravando proporzionalmente di meno sulle sigarette di prezzo più elevato e di più su quelle di prezzo più basso.

Così, ad esempio, l'accisa complessiva si riduce al 56,5% sulle sigarette italiane di prezzo più elevato, appartenenti alla classe di lire 170.000 per chilogrammo convenzionale, come le MS de luxe 100's, MS International, Zenit, mentre sale al 58,6% per le sigarette di prezzo più basso, come le Nazionali e Super senza filtro.

Per le marche estere di prezzo più elevato vendute in Italia, come, ad esempio, Dunhill International e Rothmans International, appartenenti alla classe di prezzo di lire 225.000 per chilogrammo convenzionale, l'aliquota dell'accisa complessiva scende al 55,7%.

## 8. Considerazioni conclusive

Le accise esercitano una funzione assai importante nei moderni sistemi tributari e sembrano destinate ad assumere un ruolo ancor più rilevante nel futuro.

L'importanza delle accise appare giustificata sia per la loro natura di strumenti della politica economica, finanziaria e sociale, sia per il modo particolarmente agevole e rapido con il quale possono essere modificate ed adattate alle più diverse esigenze.

Le accise sono di applicazione agevole e poco costosa anzitutto per il numero piuttosto limitato dei soggetti passivi, sulla cui attività è possibile effettuare accurati controlli senza eccessiva difficoltà.

Per il loro carattere essenzialmente specifico, le accise consentono poi di determinare agevolmente la base imponibile - e di effettuare i relativi controlli - mediante semplici misurazioni quantitative, evitando i complessi problemi di valutazione propri delle imposte sui redditi e delle altre imposte sui consumi e sugli scambi commisurate ai valori.

Per la loro incidenza su prodotti di largo consumo, ma non di prima necessità, le accise consentono di ottenere un notevole prelievo fiscale senza imporre eccessivi sacrifici sui contribuenti e di agire in modo selettivo sui diversi settori dell'economia.

Le direttive comunitarie con le quali sono state armonizzate le strutture delle accise nei Paesi dell'Unione europea, stabilendo soltanto livelli minimi per le aliquote riguardanti i principali prodotti, se da un lato hanno favorito la circolazione intracomunitaria dei beni soggetti ad accisa agevolando quindi il funzionamento del mercato unico europeo, dall'altro hanno lasciato agli Stati membri ampie possibilità di manovrare questa categoria di imposte nel perseguimento dei propri obiettivi di politica economica e sociale.

In Italia, nella prospettiva di un graduale spostamento del carico fiscale dall'imposizione diretta sul reddito all'imposizione indiretta sul consumo e sugli scambi e di una politica fiscale volta ad un uso più esteso del principio di controprestazione o di beneficio nell'applicazione delle imposte e ad una internalizzazione dei costi ambientali provocati dalla produzione o dal consumo di particolari beni e servizi, le accise, armonizzate sugli *standard* europei, potranno svolgere un ruolo veramente decisivo per assicurare un più equo ed efficiente funzionamento del nostro sistema tributario.

*Prof. Antonino Tramontana*

---